



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.002235/2010-44  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-012.923 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 14 de março de 2022  
**Recorrente** RAYES E FAGUNDES ADVOGADOS ASSOCIADOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

APLICAÇÃO DE ACRÉSCIMOS DE PROCEDIMENTO ESPONTÂNEO.  
ART. 47 DA LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. DÉBITO  
DECLARADO. ALCANCE. INFORMAÇÃO PRESTADA EM DACON.  
POSSIBILIDADE.

O benefício concedido pelo legislador (pagamento com os acréscimos de procedimento espontâneo) aos contribuintes que recolherem seus débitos no prazo de vinte dias contados do início da ação fiscal alcança também os débitos declarados em DACON e não apenas na DCTF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rêgo. Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Mineiro Fernandes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-012.923 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 19515.002235/2010-44

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte RAYES E FAGUNDES ADVOGADOS ASSOCIADOS, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3003-000.722**, de 13 de novembro de 2019, proferido pela 3ª Turma Extraordinária da Terceira Seção de Julgamento, que negou provimento ao recurso voluntário. O julgado recebeu ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PAGAMENTO ESPONTÂNEO APÓS INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO. PRAZO DE 20 DIAS. EXIGÊNCIA DE PRÉVIA DECLARAÇÃO. ART 47 DA LEI 9.430/1996. ART. 909 RIR/99.

O contribuinte que efetuar o pagamento dos tributos declarados até 20 dias da ciência do Termo de Verificação Fiscal terá os benefícios da espontaneidade previstos no art. 47 da Lei 9.430/1996 e art. 909 do RIR/99.

MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Na ausência de declaração de tributo sujeito a lançamento por homologação é cabível multa de ofício, ainda que seja efetuado pagamento no prazo do art. 47 da Lei 9.430/1996.

Interpostos embargos de declaração pelo Sujeito Passivo, alegando a existência dos vícios de omissão/contradição, os mesmos foram rejeitados nos termos do despacho de 02 de junho de 2020.

Não resignado com o acórdão, o Contribuinte RAYES E FAGUNDES ADVOGADOS ASSOCIADOS interpôs recurso especial suscitando divergência jurisprudencial quanto à aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430/96, alegando que, por ter informado os débitos de COFINS em Dacon e recolhido dentro do prazo de 20 (vinte) dias contados do Termo de Início de Fiscalização, o lançamento não poderia ter sido efetuado com a exigência de multa de ofício. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigma o acórdão nº 1401-004.141.

Nos termos do despacho 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara, de 26 de março de 2021, proferido pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção do CARF, foi dado seguimento ao recurso especial do Contribuinte quanto à matéria “multa de ofício e art. 47 da Lei n.º 9.430/97”.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial do Contribuinte, postulando a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

### 1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte RAYES E FAGUNDES ADVOGADOS ASSOCIADOS é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015.

### 2 Mérito

No mérito, a controvérsia dá-se quanto à possibilidade de exigência da multa de ofício (20%) quando do pagamento de tributo no chamado “período da graça”, ou seja, no período de até 20 dias após o início do procedimento fiscal, conforme previsto no art. 47 da Lei n.º 9.430/96.

No acórdão recorrido, foi negado provimento ao recurso voluntário do Contribuinte por entender o Colegiado *a quo* que ao pagamento de valores **não declarados**, não se pode conferir o benefício de que trata o art. 909 do Decreto 3.000/1999 (RIR/99) e o art. 47 da Lei 9.430/1996, havendo de existir a necessária declaração prévia anterior ao início da ação fiscal. Considerou, ainda, que embora os débitos de COFINS tenham sido declarados em

DACON, não se pode considerar como passível de aplicação a disposição do art. 47 da Lei n.º 9.430/96, pois não foram declarados em DCTF, a qual tem natureza de confissão de dívida.

Em sede de recurso especial, portanto, o Contribuinte busca ver reconhecida a possibilidade de aplicação do art. 47 da Lei n.º 9.430/96 ainda que o débito não tenha sido declarado em DCTF, mas tenha sido declarado em DACON. Argumenta que “*enquanto a decisão recorrida entende que apenas a declaração do débito em DCTF seria passível de se amoldar a condição do art. 47 da Lei n. 9.430/96*”, no acórdão n.º 1401-004.141 indicado como paradigma, foi decidido que embora o débito não estivesse indicado na DCTF, mas constasse em outra declaração é passível a redução da multa.

Entende-se assistir razão à Recorrente.

Nos termos do art. 47 da Lei n.º 9.430/96, o Contribuinte, após tomar ciência do início do procedimento de fiscalização, poderá efetuar o pagamento dos tributos devidos, desde que previamente declarados, acompanhados da multa de mora de 20%, sendo incabível a aplicação da multa de ofício de 75%, *in verbis*:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

Ainda que não tenham sido declarados os débitos em DCTF, mas tendo o Contribuinte os informado em qualquer outra declaração que não seja constitutiva de crédito, como a DIPJ, DACON, DIRF, EFD-Contribuições, ECF-SPED, etc, caso esteja sob fiscalização, poderá realizar o pagamento destes débitos com multa de mora de 20%, desde que o faça nos termos do art. 47, ou seja, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, e com os acréscimos legais aplicáveis. Além disso, o dispositivo legal não exige a exatidão dos valores declarados pelo Contribuinte, na medida em que fala apenas em “declaração”, o que permitirá à autoridade fiscal promover a fiscalização e proceder à cobrança de eventuais diferenças.

No presente caso, os requisitos previstos no art. 47 da Lei n.º 9.430/97 encontram-se preenchidos. Houve o devido recolhimento dos valores de COFINS aos cofres públicos, no prazo de 20 (vinte) dias contados da ciência do início da fiscalização, e a declaração dos valores em DACON, documento suficiente para tanto, conforme esclarece o Contribuinte em suas razões de recurso especial:

[...] “a Recorrente restou intimada do início da ação fiscal em que se apurou supostas diferenças devidas à título de COFINS em 03/12/2009 (fls. 05 e 06), sendo certo que, conforme se infere dos documentos comprobatórios de arrecadação anexos ao recurso voluntário (documentos 01 e 02 do recurso), tais diferenças foram efetivamente recolhidas em 17/12/2009, ou seja, 14 dias após realizada a intimação.”

Esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou no sentido de que é despicienda a declaração em DCTF para fins de aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430/96, sendo relevante avaliar se as informações sobre o débito foram, de alguma forma, declarados perante a Receita Federal, como se verifica da ementa do acórdão nº 9303-005.793, de 21/09/2017, de relatoria do Ilustre ex-conselheiro Demes Brito:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 11/03/2003 a 31/12/2004

O PAGAMENTO ESPONTÂNEO NOS TERMOS DO ARTIGO 47 DA LEI Nº 9430/96, DISPENSA DECLARAÇÃO EM DCTF.

Se for comprovado que a Contribuinte efetivou o recolhimento do débito no prazo de 20 (vinte) dias a contar do início da ação fiscal, conforme disposto no artigo 47 da Lei nº 9.430/96, impõe-se em reconhecer a extinção da obrigação tributária, nos termos do artigo 156, I do CTN, independentemente de declaração em DCTF.

No mesmo sentido, é o acórdão nº 9303-002.397, proferido pelo Nobre ex-conselheiro Júlio César Alves Ramos, em sessão de 15 de agosto de 2013. Da fundamentação do voto, extrai-se os seguintes trechos que corroboram o sentido desse voto:

[...]

É certo que a questão relativa ao alcance da expressão “declarados” constante da lei foi a única enfrentada no acórdão recorrido, enquanto no paradigma a ela se somou o fato de sequer ter havido recolhimento em DARF mas apenas compensação via PERDcomp. Ainda assim, tendo o relator da decisão trazida como paradigma fundamentado o seu voto, primeiramente, na necessidade de que a declaração autorizada seja equivalente a confissão de dívida, entendo bem configurada a divergência.

Relevante explicitar melhor o ponto, especialmente porque tenho votado de forma bastante restritiva no que tange à admissibilidade dos recursos encaminhados a este Colegiado, e entendido que eles são descabidos quando a decisão recorrida tem mais de um fundamento e o paradigma apenas enfrente uma parte deles.

Aqui se trata da situação oposta: é o paradigma que se louva em mais de um fundamento para negar o direito do contribuinte. Nesses casos, entendo imprescindível que o ponto fulcral da decisão guerreada tenha sido, no

paradigma, objeto de mais do que mero comentário, mais efetivamente, tenha consistido em uma das razões de decidir. Parece-me ser este o caso aqui, como procurei demonstrar no relatório.

Conheço do especial, pois.

Mas a ele nego provimento, pois entendo que a melhor análise do fato foi a promovida no acórdão recorrido.

Deveras, apesar do extremo respeito profissional que nutro pelo i. relator do acórdão paradigma, dr. Wilson Fernandes Guimarães, dele divirjo exatamente pela perplexidade que ele admite diante de um comando legal que parece nada prever. Essa perplexidade, que também admito já ter partilhado, se esvai com a leitura feita pelo dr. Odassi Guerzoni, relator do acórdão combatido, e não menos merecedor de respeito e admiração pela acuidade com que sempre enfrenta as questões a ele submetidas.

Note-se que o deslinde da questão não é ajudado nem mesmo pela exposição de motivos da MP 1.602 que alterou a redação do dispositivo para dele retirar a expressão “lançados” presente na versão original: nela nenhuma palavra há acerca dessa mudança.

Apesar disso, entendo que é por meio dela que se pode tentar extrair qual teria sido a intenção do poder executivo com a MP. Como se sabe, existiam então, e sobrevivem ainda hoje, dois tipos de declarações que comunicam à SRF a ocorrência de fatos geradores de obrigações principais. Por primeiro, aquelas que permitem o imediato encaminhamento do débito para inscrição em dívida ativa, exatamente por se revestirem do caráter de confissão de dívida, para as quais a multa prevista é de 20%. De outra, aquelas declarações meramente informativas cujos débitos nelas informados somente podem ser exigidos após o regular procedimento de lançamento.

E, penso eu, para que o comando legal tenha algum sentido precisa ter a capacidade de induzir o sujeito passivo, efetivamente, à providência nele indicada, isto é, o recolhimento. Essa capacidade há de ser por efeito coercitivo ou por algum incentivo a ela vinculado.

Ora, por qualquer dos ângulos que se analise, coerção ou incentivo, ela não tem esse condão no que se refere às primeiras. Com efeito, os débitos já incluídos em instrumento de confissão de dívida e ainda não recolhidos só admitem uma providência: a inscrição “imediate” em dívida. Assim o prevê o art. 5º do decreto-lei 2.124 editado no já longínquo ano de 1985.

Por outro lado, o ônus que o sujeito passivo enfrentará também já está irreversivelmente estabelecido quando iniciado o procedimento fiscal: multa de 20% (além dos juros de mora). Assim, com relação a eles se o sujeito passivo simplesmente ignorar a “intimação”, nada piora em sua situação. Se a cumprir, nada melhora, a não ser pelos juros.

Já com respeito às declarações que, embora constituam, sem dúvida, ônus para o contribuinte, nenhum proveito lhe trazem no que tange à constituição do crédito tributário, a “benesse” introduzida pelo art. 47 de muita valia se mostra. Realmente, desde que disponha ele de recursos para extinguir imediatamente o débito pelo pagamento, verá a multa reduzir-se de 75% para apenas 20%.

Desse modo, entendo eu, o dispositivo realiza dois aspectos da justiça fiscal que todos buscamos: em primeiro lugar, tratando desigualmente os desiguais, premia aqueles que cumprem integralmente as obrigações acessórias que lhes competem, mesmo não tendo recursos para o imediato cumprimento da obrigação principal – para os quais se aplica com propriedade o epíteto de meros inadimplentes – daqueles que, diante da mesma situação, preferem se esconder por trás da não entrega daquelas declarações de que não decorra a aplicação da multa reduzida. Em segundo lugar, contribui para a celeridade dos procedimentos de realização do crédito tributário, “induzindo-a” de forma efetiva com o prêmio mencionado.

Essas, ao meu ver, razões que se somam ao argumento básico utilizado pelo dr. Odassi Guerzoni Filho e que peço vênia para transcrever como meu:

*Tenho comigo que aqueles contribuintes que, sejam quais forem as razões, deixem de recolher seus tributos na época fixada em lei e sejam flagrados pelo Fisco nessa situação, devem se submeter às penalidades também fixadas em lei, notadamente, à multa de ofício.*

*Mas, havemos de considerar a existência de um dispositivo legal que concede o "dia da graça" aos contribuintes, os quais mesmo já sob o procedimento fiscal, podem pagar em até vinte dias do recebimento do correspondente termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, com os acréscimos legais aplicáveis no caso de procedimento espontâneo.*

*E o caso em questão envolve uma situação em que o contribuinte, já sob o procedimento de ofício e flagrado na condição de inadimplente em relação a uma parte do débito da Cofins de fevereiro de 2002, providenciou, dentro daqueles vinte dias, o recolhimento da diferença com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. Detalhe: o valor total da Cofins fora declarado na DIPJ.*

*Ora, a meu ver, a expressão "declarado", contida no art. 47 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, se encerra em si mesma, ou seja, não comporta digressões sobre o alcance de seu significado, como pretendeu demonstrar a instância de piso em seu voto, quando concluiu que por "declarado" somente poderia ser entendido o débito que constasse da DCTF, já que somente esta se reveste do caráter de confissão de dívida.*

*O que estou querendo dizer é que a argumentação trazida pela DRJ não tem valia neste processo, visto que, sob o ponto de vista do objetivo pretendido pelo legislador ao conceder os "dias da graça", não se pode imaginar que estivesse ele preocupado em propiciar o benefício apenas àqueles contribuintes que tivessem informado seus débitos em DCTF, não!, ele não especificou em qual declaração os débitos deveriam ser informados, apenas condicionou o benefício a que os débitos estivessem declarados, aqui lembrando que, na versão original do dispositivo, constava a expressão "lançados e declarados".*

*Assim, a meu ver e diferentemente da restrição estabelecida pela instância de piso, quando se fala em "valor declarado", ao menos para os fins propostos pelo artigo 47 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quer se falar de valor informado em qualquer das obrigações acessórias e não apenas na DCTF.*

*Além do mais, se, como entende a DRJ, o artigo 47 é voltado apenas para os casos em que os débitos estejam já confessados, para que se iniciar um procedimento de ofício, se, como se sabe, nessas circunstâncias, o Fisco dispõe de instrumentos legais para simplesmente cobrá-los, inclusive mediante inscrição em dívida ativa? Ou seja, onde o legislador não distinguiu não me parece caber-nos fazê-lo.*

Assim, deve ser cancelado o auto de infração que exige a multa de ofício de 75 % (setenta e cinco por cento), sem observância do cumprimento dos requisitos do art. 47 da Lei n.º 9.430/96.

### **3 Dispositivo**

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello